

Bundestag: Investmentsteuerreform in 2./3. Lesung angenommen

Der Bundestag hat das Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung in 2./3. Lesung am 09.06.2016 entsprechend [Beschlussempfehlung und Bericht](#) des Bundestags-Finanzausschusses angenommen.

Es ergaben sich mehrere positive Veränderungen gegenüber dem Regierungsentwurf:

- In § 6 InvStG-E findet sich nunmehr eine Übergangsregelung hinsichtlich der Wertsteigerungen von Immobilien. Wertsteigerungen von Immobilien die vor dem 01.01.2018 erworben wurden, sind steuerfrei, sofern diese 10 Jahre gehalten werden.
- Auch die folgenden Forderungen der Wirtschaft zur Regelung gegen Cum/Cum-Transaktionen in § 36 Abs. 2a EStG konnten sich bei den Beratungen im Finanzausschuss durchsetzen:
 - bei der Neuregelung zur Anrechnung von Kapitalertragsteuer muss nicht das vollständige Wertänderungsrisiko, sondern nur 70 % getragen werden,
 - eine anschließende Besteuerung kann sich nur auf die nach Abzug der nicht anrechenbaren Kapitalertragsteuer verbleibende Nettodividende erstrecken und
 - die Anrechnung wird lediglich in Höhe von 3/5 versagt (entsprechend einem beschränkt Steuerpflichtigen i. V. m. § 50d Abs. 1 EStG).

Die Koalitionsfraktionen wollen darüber hinaus zur Bekämpfung von Cum/Cum-Transaktionen ebenfalls prüfen, ob eine Kompensationszahlung im Rahmen einer Wertpapierleihgebühr fiktiv unter § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu fassen sei. Dies soll eine Umgehung einer Dividendenbesteuerung im Inland vermeiden.

GZD: Fortführung der Steuerentlastung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung trotz einschränkender EuGH-Rechtsprechung

Nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG können Energieerzeugnisse, die zur thermischen Abfall- und Abluftbehandlung verwendet werden, vollständig von der Energiesteuer entlastet werden. Wie im TAX WEEKLY # 01/2016 berichtet, hat der EuGH mit Beschluss vom 17.12.2015 (C-529/14) entschieden, dass das Verheizen von Energieerzeugnissen zum Überhitzen und Trocknen von Prozessdampf sowie zur thermischen Vernichtung von Abgasen keinen vom Anwendungsbereich der Energiesteuerrichtlinie ausgenommen Verbrauch zu zweierlei Verwendungszwecken darstelle. Infolge der EuGH-Entscheidung steht die Europarechtskonformität der Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG in Frage, weil sich die gesamte bislang praktizierte Steuerbegünstigung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung möglicherweise nicht mehr auf die Bereichsausnahme des Art. 2 Abs. 4 b der RL 2003/96/EG stützen lässt.

Dagegen hat die Generalzolldirektion (GZD) nunmehr mit [Schreiben an alle Hauptzollämter vom 30.05.2016](#) mitgeteilt, dass die bisherige Auslegung zur Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG sowie die entsprechende Teil-Dienstvorschrift zur Steuerentlastung für die thermische Abfall- und Abluftbe-

handlung (DV TAR) zunächst auch nach dem EuGH-Beschluss vom 17.12.2015 unverändert fortgelten sollen. Steuerentlastungsanträge werden dementsprechend auch weiterhin positiv beschieden, sofern die in der DV TAR genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

Die GZD führt weiterhin aus, dass eine abschließende Würdigung und ggf. Umsetzung der Vorgaben aus dem EuGH-Beschluss vom 17.12.2015 dem parlamentarischen Verfahren vorbehalten sei. Die Bundesregierung hat diesbezüglich einen Diskussionsentwurf zu einem zweiten Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und Stromsteuergesetzes vom 22.04.2016 veröffentlicht. Demnach soll das Verheizen von Energieerzeugnissen zur Thermischen Abfall- und Abluftbehandlung zukünftig nur noch begünstigungsfähig sein, sofern eine „dual-use“ Verwendung im Sinne des § 51 Abs. 1 Nr. 1 Bst. d EnergieStG vorliegt, d.h. sofern die Energiezeugnisse gleichzeitig stofflich und als Heizstoff verwendet werden (§ 51 Abs. 1c EnergieStG-Entwurf).

Entsprechend der Vorgaben der EuGH-Entscheidung vom 02.10.2014 (C-426/12) und des EuGH-Beschlusses vom 17.12.2015 soll eine entlastungsfähige „dual-use“ Verwendung zukünftig nur dann vorliegen, wenn ein Energieerzeugnis oder eines seiner Verbrennungsprodukte stofflich in das Endprodukt des jeweiligen Herstellungsprozesses eingeht und nicht durch ein anderes Energieerzeugnis ersetzbar ist (§ 51 Abs. 1b EnergieStG-Entwurf). Es ist zu erwarten, dass die Mehrzahl der bisher begünstigten thermischen Abfall- und Abluftbehandlungsanlagen diese zusätzlichen Voraussetzungen (stoffliche Inkorporation und Nicht-Substituierbarkeit des eingesetzten Energieerzeugnisses) nicht erfüllen, so dass der Gesetzentwurf eine deutliche Beschränkung des Steuerentlastungsstatbestands vorsieht.

Deutliche Mehrbelastungen sind insbesondere für Unternehmen der Entsorgungswirtschaft zu erwarten. Die thermische Abfallbeseitigung (Unterklasse 90.02.2 der WZ 2003) fällt unter den Abschnitt O (Erbringung von sonstigen öffentlichen und persönlichen Dienstleistungen) der Klassifikation der Wirtschaftszweige (Ausgabe 2003). Unternehmen der Entsorgungswirtschaft fallen somit nicht unter das Produzierenden Gewerbe i.S.d. Energie- und Stromsteuerrechts und sind damit auch nicht antragsberechtigt für die Steuerentlastungen nach §§ 54, 55 EnergieStG. Im Ergebnis könnten diese Unternehmen bei einem Wegfall der Steuerentlastung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung keine anderen Steuerbegünstigungen in Anspruch nehmen.

Der Gesetzentwurf befindet sich derzeit in der Verbändeanhörung. Nach den Plänen der Bundesregierung soll die Gesetzesnovelle zum 01.01.2017 in Kraft treten, so dass die Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG grundsätzlich noch für die Antragsjahre 2015 und 2016 gewährt werden können. Die weiteren Entwicklungen im Gesetzgebungsverfahren sind abzuwarten.

Da die Europäische Kommission zu dem EuGH-Beschluss vom 17.12.2015 bisher noch keine Position bezogen hat, kann weiterhin nicht ausgeschlossen werden, dass bereits gewährte Entlastungen zurückgefordert werden. Es bleibt abzuwarten, ob die Europäische Kommission ein förmliches Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eröffnet. In diesem Fall kämen

grundsätzlich Rückforderungsansprüche für unzulässige Beihilfen für einen Zeitraum von rückwirkend 10 Jahren in Betracht.

Vor diesem Hintergrund empfehlen wir den Entlastungsberechtigten, neben den Anträgen nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG und unter Berücksichtigung der Antragsfristen weiterhin hilfsweise Entlastungsanträge nach §§ 54, 55 EnergieStG für alle noch nicht festsetzungsverjährten Zeiträume zu stellen, soweit die weiteren Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt sind. Dabei sind zwingend die entsprechenden amtlichen Vordrucke zu verwenden. Zur Vermeidung einer doppelten Beantragung ist auf die hilfsweise Beantragung der Steuerentlastungen hinzuweisen.

BFH: Bilanzierung mittels Credit Linked Notes (CLN) gesicherter Darlehensforderungen

Der BFH hatte im Urteil vom 02.12.2015 ([I R 83/13](#)) über die Frage zu entscheiden, wie im Streitjahr 2000 Darlehensforderungen einer Bank, welche durch Kreditderivate in Form sog. Credit Linked Notes (CLN) mit gegenläufiger Zinsunterbeteiligung gesichert waren, steuerbilanziell zu erfassen sind.

Eine Bank (Klägerin) hatte ein umfangreiches Kreditportfolio, u.a. Forderungen aus Hypothekendarlehen. Zur Entlastung von aus diesem sog. Kredit- oder Referenz-Pool resultierenden Kreditrisiken emittierte sie im Jahr 1999 Credit Linked Notes (CLN) – eine Kombination von Schuldverschreibungen mit sog. Credit Default Swaps – im Gesamtnennbetrag von rd. 267 Mio. € Im Ergebnis sollten Forderungsausfälle u.a. bei den Hypothekendarlehen von den Gläubigern der CLN getragen werden. Den Gläubigern der Tranche mit dem höchsten Ausfallrisiko (CLN Klasse Y) sagte die Klägerin eine eingeschränkte Unterbeteiligung an bestimmten Zinseinnahmen aus dem Kreditportfolio bis zu einer maximalen Höhe (fixe Kappungsgrenze) von 9,3 Mio. € zu. Diese Sicherheit sollte dann geleistet werden, wenn sich der Kapitalrückzahlungsbetrag der CLN durch entsprechende Forderungsausfälle der Hypothekendarlehen vermindert.

Die Klägerin bildete im Jahresabschluss zum 31.12.2000 eine Rückstellung von 5.463.684,37 € für die drohende Inanspruchnahme seitens der Gläubiger der CLN aus der Zinsunterbeteiligung. Das Finanzamt erkannte diese Drohverlustrückstellung mit Verweis auf das in § 5 Abs. 4a EStG normierte Passivierungsverbot nicht an. Die Klägerin war demgegenüber der Ansicht, hilfsweise müsse anstatt der Passivierung der Rückstellung eine Teilwertabschreibung auf die ausfallbedrohten Darlehensforderungen vorgenommen werden. Dem trat wiederum das Finanzamt mit der Begründung entgegen, eine Teilwertabschreibung dürfe wegen einer zu beachtenden Bewertungseinheit von Darlehensforderungen und den zur Sicherung ausgegebenen CLN nicht vorgenommen werden. Überdies fehle es an einer voraussichtlich dauernden Wertminderung der Forderungen. Die deswegen erhobene Klage vor dem Finanzgericht blieb ohne Erfolg.

Im Revisionsverfahren stellte der BFH zunächst fest, dass die Bestimmungen des § 5 Abs. 1a EStG 2002 i.d.F. des Gesetzes zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen vom 28.04.2006 und des § 254 HGB i.d.F. des BilMoG vom 28.04.2009 über die Bildung und Berücksichtigung von bilanziellen Bewertungs-

23

10.06.2016

einheiten nicht rückwirkend auf die Zeiträume vor ihrem Inkrafttreten anzuwenden sind. Mithin könnten diese Regelungen für das Streitjahr 2000 keine Anwendung finden. Vor dem Inkrafttreten jener Vorschriften komme die Bildung und steuerliche Anerkennung von bilanziellen Bewertungseinheiten nur dann in Betracht, wenn die strikte Beachtung des Einzelbewertungsgrundsatzes in Verbindung mit dem Imparitätsprinzip dazu führen würde, dass ein den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen des Unternehmens widersprechendes Bild entstünde. Dies sei hier nicht der Fall gewesen. Eine Bewertungseinheit zwischen den durch CLN gesicherten Darlehensforderungen einer Bank und deren Rückzahlungsverpflichtungen aus den CLN sei ausgeschlossen, soweit nach den betreffenden Emissionsbedingungen – hier: Vereinbarung einer sog. Zinsunterbeteiligung zugunsten der Gläubiger der CLN – das Ausfallrisiko der Darlehensforderungen im Ergebnis bei der emittierenden Bank verbleibe.

Von Interesse ist die vom BFH in einem obiter dictum geäußerte Rechtsansicht zur Auslegung und zum Verhältnis der Regelungen des § 5 Abs. 1 a EStG 2002 und § 254 HGB n.F.. Der BFH schließt sich der wohl als vorherrschend zu bezeichnenden Meinung an, wonach der Wortlaut des § 254 HGB n.F. den Bilanzierenden nicht verpflichten könne, Bewertungseinheiten zu bilden. Vielmehr räume die Vorschrift lediglich ein Wahlrecht zur Bildung von Bewertungseinheiten ein. Da § 5 Abs. 1a EStG 2002 n.F. wiederum nur die Maßgeblichkeit einer „in der handelsrechtlichen Rechnungslegung gebildeten“ Bewertungseinheit für die steuerliche Bewertung anordne, könnten auch nur dann (insoweit) die Ergebnisse einer Bewertungseinheit in der steuerlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden, wenn im konkreten Jahresabschluss das Wahlrecht zugunsten der Bildung einer Bewertungseinheit ausgeübt worden sei.

23

10.06.2016

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 03.06.2016

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
C-252/14	02.06.2016	Vorlage zur Vorabentscheidung – Freier Kapitalverkehr – Art. 63 AEUV – Besteuerung von Pensionsfonds – Unterschiedliche Behandlung gebietsansässiger Pensionsfonds und gebietsfremder Pensionsfonds – Pauschale Besteuerung der gebietsansässigen Pensionsfonds auf der Grundlage eines fiktiven Ertrags – Erhebung einer Quellensteuer auf die Einkünfte aus von gebietsfremden Pensionsfonds bezogenen Dividenden – Vergleichbarkeit
C-263/15	02.06.2016	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 9 Abs. 1 – Begriffe ‚mehrwertsteuerpflichtig‘ und ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ – Art. 24 Abs. 1 – Begriff ‚Dienstleistung‘ – Landwirtschaftsbauten – Bau und Bewirtschaftung eines Abwasserentsorgungssystems durch eine Handelsgesellschaft ohne Gewinnerzielungsabsicht – Auswirkungen der Finanzierung der Bauten durch staatliche Beihilfen und Beihilfen der Europäischen Union
C-226/14 und C-228/14	02.06.2016	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Zolllagerverfahren – Externes Versandverfahren – Entstehung einer Zolldschuld im Anschluss an die Nichterfüllung einer Pflicht – Mehrwertsteueranspruch

Alle am 08.06.2016 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
I R 83/13	02.12.2015	Bilanzierung mittels Credit Linked Notes (CLN) gesicherter Darlehensforderungen
III R 62/12	10.03.2016	Kindergeld: Vorrangige Anspruchsberechtigung des im anderen EU-Mitgliedstaat lebenden Großelternteils - fiktive Übertragung der Wohnsituation ins Inland - gemeinsamer Haushalt i.S. des § 64 Abs. 2 Satz 5 EStG siehe auch: Pressemitteilung Nr. 42/16 vom 8.6.2016
III R 17/13	04.02.2016	Kindergeld: Persönliche Anspruchsberechtigung bei grenzüberschreitenden Sachverhalten siehe auch: Pressemitteilung Nr. 42/16 vom 8.6.2016 , Pressemitteilung Nr. 55/14 vom 6.8.2014
III R 9/15	04.02.2016	Kindbezogene Berechnung des Differenzkindergeldes - Keine familienbezogene Betrachtungsweise
X K 1/15	06.04.2016	Begrenzte Rückwirkung einer Verzögerungsrüge - materieller Schaden

23

10.06.2016

Alle am 08.06.2016 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
X R 42/14	06.04.2016	Keine Altersvorsorgezulage für Pflichtmitglieder von berufsständischen Versorgungswerken
III B 83/15	05.04.2016	Investitionszulage - Identität zwischen dem ursprünglich geplanten und dem tatsächlich errichteten Gebäude
X B 77/15	11.04.2016	Rüge eines Verfahrensfehlers
IX B 14/16	03.05.2016	Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Auflösungsverlusts
XI B 13/16	31.03.2016	Aussetzung der Vollziehung - berechtigtes Interesse - ernstliche Zweifel an der Vereinbarkeit einer Vorschrift des Umsatzsteuergesetzes mit dem Unionsrecht
III R 66/13	10.03.2016	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 10.3.2016 III R 62/12 - Vorrangiger Kindergeldanspruch des im anderen EU-Mitgliedstaat wohnenden Großelternteils
III R 8/13	10.03.2016	Vorrangiger Kindergeldanspruch des im anderen EU-Mitgliedstaat wohnenden geschiedenen Elternteils
III R 25/12	10.03.2016	Kindergeld: Vorrangige Anspruchsberechtigung des im anderen EU-Mitgliedstaat lebenden Elternteils - fiktive Übertragung der Wohnsituation in Inland

Alle bis zum 10.06.2016 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
IV C 1 - S 1980-a/07/0001 :001	02.06.2016	Anwendung des § 18 Absatz 3 AusInvestmG im Verhältnis zu Drittstaaten; BFH-Urteil vom 25. August 2009, I R 88, 89/07; EuGH-Urteil vom 21. Mai 2015 in der Rs. C-560/13 "Wagner-Raith" und Urteile des BFH vom 28. Juli 2015, VIII R 2/09 und VIII R 39/12

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

München

Lothar Härteis

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Michael Wild

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller

Allee am Rötelheimpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Robert Welzel

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling

Andreas Ochsner

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Köln

Stefan Hölzemann

Sachsenring 83 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.